

Uwagi do ustawy z dnia 26 stycznia 2023 r. o fundacji rodzinnej (przegląd)			
Lp.	Jednostka redakcyjna, której uwaga dotyczy	Podmiot zgłaszający	Uwaga/ Propozycja zmian
Ogólne uwagi dotyczące ustawy			
1.			
Uwagi do rozdziału 1 Przepisy ogólne (art. 1-10)			
2.	Art. 5 ust. 1 pkt 1	Pracodawcy RP	Doprecyzowanie pojęcia „nabycie w celu zbycia”, o którym mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 26 stycznia 2023 r o fundacji rodzinnej Sugerujemy wprowadzenie odpowiednich zmian w przepisach mających na celu doprecyzowanie pojęcia „nabycie w celu zbycia”, o którym mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 26 stycznia 2023 r o fundacji rodzinnej poprzez wprowadzenie kryteriów określających, kiedy nabycie mienia nie może być uznane za „nabycie wyłącznie w celu dalszego zbycia”, a w konsekwencji kiedy nabycie i następne zbycie mienia mieści się w tzw. dozwolonej działalności gospodarczej fundacji rodzinnej, w szczególności kryterium funkcjonalnego (tj. pobieranie pożytków z mienia), czy kryterium regularności / incydentalności w zakresie nabywania i zbywania mienia. Przepis art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy o z dnia 26 stycznia 2023 r. o fundacji rodzinnej stanowi, że fundacja rodzinna może wykonywać działalność gospodarczą tylko w zakresie zbywania mienia, o ile mienie to nie zostało nabyte wyłącznie w celu dalszego zbycia – co oznacza, że fundacja w ramach prowadzonej dozwolonej działalności gospodarczej może dokonywać

			zbywania posiadanego przez nią mienia, ale nie może to być mienie nabyte wyłącznie w celu zbycia. W konsekwencji w obecnym stanie prawnym w odniesieniu do art. 5 ust 1 pkt 1 ustawy z dnia 26 stycznia 2023 r o fundacji rodzinnej ustawodawca <u>nie zawarł żadnych kryteriów jakimi podatnicy, organy podatkowe, czy sądy administracyjne powinni się kierować przy określeniu, kiedy nabycie mienia dokonywane jest „wyłącznie w celu dalszego zbycia”</u>. Tak więc w obecnym stanie prawnym dla spełnienia przesłanki z art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 26 stycznia 2023 r. o fundacji rodzinnej bez znaczenia pozostają okoliczności towarzyszące transakcji – istotny jest wyłącznie „cel nabycia”. Pojęcie "nabycie mienia wyłącznie w celu dalszego zbycia" stanowi w ww. przepisach klauzulę generalną, co w konsekwencji stwarza istotną niepewność w zakresie jego prawidłowej interpretacji zarówno przez samego podatnika, jak i przez organy podatkowe w trakcie postępowania czy sądy administracyjne w konkretnych stanach faktycznych. Brak ustawowych kryteriów precyzyjnych (np. czasowych, funkcjonalnych) powoduje rozbieżności między stanowiskami, tj. wśród stanowisk organów podatkowych oraz sądów administracyjnych rysuje się spór w zakresie interpretacji ww. pojęcia, którego przykładem są np. odmienne stanowiska zawarte przez Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z dnia 17 stycznia 2025 r., znak: 0111-KDIB1-2.4010.700.2024.1.DK oraz przez Wojewódzki Sąd Administracyjny w Rzeszowie w wyroku z dnia 22 maja 2025 r., sygn. I SA/Rz 172/25, <u>gdzie sąd słusznie zauważył, że hipotetyczne zbycie nieruchomości przez fundację rodzinną po kilku latach od jej nabycia, w trakcie których nieruchomość była przedmiotem najmu, nie wykracza poza zakres tzw. dozwolonej działalności gospodarczej fundacji rodzinnej, nie można bowiem uznać, że nieruchomość w ww. przypadku zostałaby „nabyta wyłącznie w celu zbycia” skoro podlegałaby przez długi czas wynajmowi, przyczyniając się do uzyskiwania przez fundację środków pieniężnych tytułem czynszu najmu.</u>
--	--	--	--

			W przypadku sporu podatnika z organem podatkowym i stwierdzenia przez organ podatkowy, że nabycie mienia, które zostało zbyte przez podatnika, wykracza poza zakres tzw. dozwolonej działalności fundacji rodzinnej – <u>odmawia się podatnikowi skorzystania ze zwolnienia z opodatkowania podatkiem CIT na podstawie art. 6 ust. 1 pkt 25 ustawy z dnia 26 stycznia 2023 r o fundacji rodzinnej i nakłada się na transakcję tzw. sankcyjną stawką podatku 25% CIT na podstawie art. 24r. ust. 1 ustawy z dnia 26 stycznia 2023 r o fundacji rodzinnej.</u> <u>Stosowanie ww. przepisu w obecnym kształcie obarczone jest niepewnością interpretacyjną, co może nieść za sobą dotkliwe konsekwencje dla podatników, dlatego w celu wyeliminowania niepewności prawnej i ułatwienia podatnikom planowania struktury sukcesyjno-inwestycyjnej dostrzega się potrzebę i postuluje się wprowadzenie dodatkowych kryteriów określających, kiedy nabycie mienia nie może być uznane za „nabycie w celu zbycia”, a w konsekwencji kiedy nabycie i następne zbycie mienia mieści się w tzw. dozwolonej działalności gospodarczej fundacji rodzinnej, w szczególności:</u> (i) dodanie kryterium funkcjonalnego, tj. określenie, że jeśli fundacja rodzinna pobiera z mienia rzeczywiste dochody (np. czynsz najmu), stanowi to przesłankę, że cel nabycia nie był wyłącznie handlowy (tj. „nabycia mienia wyłącznie w celu dalszego zbycia”), a w konsekwencji zbycie mienia może korzystać ze zwolnienia w podatku CIT; (ii) dodanie kryterium regularności / incydentalności, tj. określenie, że regularne (ciągłe) nabywanie i zbywanie aktywów np. w określonej ilości transakcji w odcinku czasu stanowi „nabywanie mienia wyłącznie w celu dalszego zbycia” oraz, że incydentalne (jednorazowe) zbycie mienia nie stanowi „nabywania mienia wyłącznie w celu dalszego zbycia”, a w konsekwencji może korzystać ze zwolnienia w podatku CIT.
--	--	--	---

			(iii) wprowadzenie domniemania , że pewne klasy aktywów są co do zasady nabywane wyłącznie lub głównie w celach inwestycyjnych (np. kategorie wymienione w uwagach w pkt 4 niżej), a zatem ich nabycie odbywa się w celu zbycia w przyszłości (w założeniu z zyskiem).
3.	Art. 5 ust. 1 w zw. z art. 5 ust. 3	Pracodawcy RP	Zmiany mające na celu rozszerzenie katalogu dozwolonej działalności gospodarczej fundacji rodzinnej w zakresie dzieł sztuki, innych dóbr kolekcjonerskich, metali szlachetnych i działalności kulturalnej oraz rozszerzenie katalogu wyłączeń w zakresie zbywania mienia przewidzianych w art. 5 ust. 3 ustawy z dnia 26 stycznia 2023 r o fundacji rodzinnej Sugerujemy wprowadzenie odpowiednich zmian w przepisach mających na celu: (i) objęcie tzw. dozwoloną działalnością gospodarczą fundacji rodzinnej również działalności w zakresie dodatkowych aktywów, w szczególności prezentacji, gromadzeniem i handlu dziełami sztuki, w tym innymi dobrami kolekcjonerskimi oraz gromadzenia i handlu metalami szlachetnymi, a także przejawów działalności kulturalnej (ii) przy jednoczesnym rozszerzeniu katalogu włączeń w zakresie zbywania mienia przewidzianych w art. 5 ust. 3 ustawy z dnia 26 stycznia 2023 r o fundacji rodzinnej w szczególności o dzieła sztuki, inne dobra kolekcjonerskie, a także metale szlachetne. <u>Aktywa takie jak dzieła sztuki, (np. malarstwo, rzeźba, grafika, fotografie artystyczne), antyki i przedmioty zabytkowe, przedmioty kolekcjonerskie (w tym np. druki, książki rzadkie, mapy), czy metale szlachetne (np. złoto inwestycyjne, srebro) często stanowią istotny składnik</u>

			<u>majątku rodzinnego, przekazywanego z pokolenia na pokolenie oraz uznawane są za ważny element dywersyfikacji portfela inwestycyjnego.</u> W konsekwencji umożliwienie fundacjom rodzinnym gromadzenia i zarządzania tymi aktywami przyczyni się do realizacji podstawowego celu fundacji rodzinnej jakim jest długoterminowe „gromadzenie mienia” i „zarządzenie nim w interesie beneficjentów”. Objęcie tzw. dozwoloną działalnością gospodarczą działalności w zakresie prezentacji, gromadzeniem i handlu dziełami sztuki, czy innymi dobrami kolekcjonerskimi, a także przejawów działalności kulturalnej, w naszej ocenie, przyczyni się nie tylko do długoterminowej realizacji celów fundacji, ale również do ochrony dziedzictwa kulturowego przed rozproszeniem i degradacją, wsparcia mecenatu prywatnego i rozwoju kultury w Polsce. Z uwagi na powyższe proponujemy wprowadzenie odpowiednich zmian w Ustawie z dnia 26 stycznia 2023 r. o fundacji rodzinnej poprzez: • objęcie tzw. dozwoloną działalnością gospodarczą wskazaną w art. 5 ww. ustawy również działalności w zakresie (i) prezentacji, gromadzeniem i handlu dziełami sztuki, w tym innymi dobrami kolekcjonerskimi (ii) gromadzenia i handlu metalami szlachetnymi, a także (iii) działalności kulturalnej oraz • rozszerzenie katalogu włączeń w zakresie zbywania mienia przewidzianych w art. 5 ust. 3 ustawy z dnia 26 stycznia 2023 r o fundacji rodzinnej o dzieła sztuki i inne dobra kolekcjonerskie, a także metale szlachetne, (które z zasady zaliczane są do klasy aktywów podlegających „nabyciu w celu zbycia”).
--	--	--	--

Uwagi do rozdziału 2 Fundator (art. 11-16)			
4.			
Uwagi do rozdziału 3 Majątek fundacji rodzinnej (art. 17-20)			
5.			
Uwagi do rozdziału 4 Powstanie fundacji rodzinnej (art. 21-25)			
6.			
Uwagi do rozdziału 5 Statut i spis mienia (art. 26-29)			
7.	Art. 26	Pracodawcy RP	Precyzyjne uregulowanie możliwości zmiany wysokości funduszu założycielskiego W aktualnym stanie prawnym możliwość zmiany wysokości funduszu założycielskiego fundacji rodzinnej (jego podwyższenia lub obniżenia) budzi istotne wątpliwości interpretacyjne, co w naszej ocenie wymaga wprowadzenia zmian legislacyjnych, doprecyzowujących obowiązujące regulacje oraz eliminujących rozbieżności interpretacyjne w tym zakresie – ustawa z dnia 26 stycznia 2023 r. o fundacji rodzinnej nie zawiera przepisów wprost regulujących procedurę zmiany funduszu założycielskiego, co skutkuje istotnymi rozbieżnościami w doktrynie oraz praktyce. Część przedstawicieli doktryny przyjmuje, że fundusz założycielski ma charakter „początkowego” majątku fundacji, który nie podlega późniejszej modyfikacji, a dopuszczenie jego zmiany mogłoby prowadzić m.in. do obejścia zakazu zwrotu fundatorowi mienia wniesionego na pokrycie funduszu założycielskiego oraz jest nie do pogodzenia z brakiem szczegółowej procedury jego podwyższania lub obniżania. Zgodnie z tym poglądem wszelkie późniejsze wyposażanie fundacji w mienie powinno być odnotowywane wyłącznie w spisie

			mienia, bez wpływu na wysokość funduszu założycielskiego, który co do zasady nie może ulegać zmianom (por. K. Karpiuk [w:] M. Miśkiewicz, J. Pawłowski, P. Woźniakiewicz, K. Karpiuk, <i>Fundacja rodzinna. Ujęcie prawne i podatkowe. Komentarz</i>, Warszawa 2025, art. 17.). Równolegle prezentowany jest w literaturze pogląd odmienny, zgodnie z którym dopuszczalna jest skuteczna zmiana wysokości funduszu założycielskiego, pod warunkiem zachowania jego minimalnej ustawowej wysokości (wynikającej z art. 17 ustawy o fundacji rodzinnej). Wskazuje się, że podstawą do takich zmian jest ogólna norma kompetencyjna wynikająca z art. 26 ustawy o fundacji rodzinnej, przewidująca możliwość dokonywania zmian statutu fundacji rodzinnej, przy czym wartość funduszu założycielskiego jest, zgodnie z przepisami, elementem tego statutu. Zgodnie z tym podejściem brak wyraźnego zakazu zmiany funduszu założycielskiego, umiejscowienie jego wysokości w statucie oraz zasada autonomii woli w prawie prywatnym uzasadniają przyjęcie, że fundator może co do zasady dokonywać zmiany wysokości funduszu założycielskiego (por. A. Chałat, <i>Rozdział 2 Majątek fundacji rodzinnej</i> [w:] Fundacje rodzinne. <i>Aspekty prawne i podatkowe</i>, red. A. Mariański, Warszawa 2023 oraz A. Rzetecka-Gil [w:] Fundacja rodzinna. Komentarz, LEX/el. 2025, art. 17.). Brak jednoznacznej regulacji w tym zakresie powoduje niepewność prawną zarówno po stronie fundatorów, jak i beneficjentów oraz praktyków i sądów. Niejednoznaczność dotyczy zarówno samej dopuszczalności zmiany funduszu założycielskiego, jak i potencjalnych konsekwencji takich zmian (w szczególności w odniesieniu do zakazu zwrotu mienia fundatorowi, zasad opodatkowania świadczeń oraz sposobu ujmowania mienia fundacji w rejestrze i w spisie mienia). W efekcie podobne sytuacje faktyczne mogą być odmiennie oceniane, co utrudnia planowanie długoterminowe struktur fundacyjnych i stanowi jeden z naczelných celów funkcjonowania instytucji fundacji rodzinnych w polskim prawie. Mając na uwadze powyższe, proponujemy rozważenie doprecyzowania przepisów ustawy o fundacji rodzinnej w zakresie zasad zmiany wysokości funduszu założycielskiego.
--	--	--	---

			W szczególności w naszej ocenie zasadne byłoby wprowadzenie jednoznacznej regulacji przesądzającej, czy fundusz założycielski może być podwyższany lub obniżany w trakcie funkcjonowania fundacji rodzinnej, a w przypadku dopuszczenia możliwości zmiany funduszu założycielskiego, uregulowanie trybu i warunków przeprowadzenia takiej zmiany. Doprecyzowanie przepisów w powyższym zakresie zwiększyłoby pewność obrotu, ułatwiłoby praktyczne stosowanie instytucji fundacji rodzinnej oraz umożliwiło fundatorom bardziej elastyczne, a zarazem bezpieczne kształtowanie struktury majątkowej fundacji rodzinnej w długiej perspektywie czasowej.
Uwagi do rozdziału 6 Beneficjenci i lista beneficjentów (art. 30-42)			
8.			
Uwagi do rozdziału 7 Organy fundacji rodzinnej (art. 43-74)			
9.			
Uwagi do rozdziału 8 Odpowiedzialność cywilnoprawna (art. 75-76)			
10.			
Uwagi do rozdziału 9 Audyt (art. 77-81)			
11.			
Uwagi do rozdziału 10 Kontrola sądowa i obowiązek informacyjny (art. 82-84)			
12.			
Uwagi do rozdziału 11 Rozwiązanie i likwidacja fundacji rodzinnej (art. 85-109)			

13.			
Uwagi do rozdziału 12 Rejestr fundacji rodzinnych (art. 110-127)			
14.			
Uwagi do rozdziału 13 Przepis karny (art. 128)			
15.			
Uwagi do rozdziału 14 Zmiany w przepisach (art. 129 - Kodeks cywilny, art. 130 - Kodeks postępowania cywilnego, art. 131 - ustawa o podatku od spadków i darowizn, art. 132 - ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych, art. 133 - ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych, art. 134 - Ordynacja podatkowa, art. 135 - ustawa o systemie ubezpieczeń społecznych, art. 136 - ustawa o kształtowaniu ustroju rolnego, art. 137 - ustawa o kosztach sądowych w sprawach cywilnych, art. 138 - ustawa o ochronie roszczeń pracowniczych w razie niewypłacalności pracodawcy, art. 139 – ustawa o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu wraz z nowelizacjami			
16.			
Dodatkowe propozycje			
17.	–	Pracodawcy RP	Zmiany mające na celu dopuszczenie prowadzenia zwolnionej od podatku działalności charytatywnej przez fundację rodzinną Sugerujemy wprowadzenie odpowiednich zmian w przepisach mających na celu objęcie zwolnieniem z podatku dochodowego darowizn czynionych przez z fundację rodzinną na rzecz

			organizacji pożytku publicznego spełniających warunki wskazane w Ustawie z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie. W obecnym porządku prawnym prowadzenie działalności charytatywnej przez fundację rodzinną jest ograniczone z uwagi na brak prawa do zwolnienia z opodatkowania podatkiem dochodowym fundacji rodzinnej w przypadku przekazania przez nią środków na rzecz organizacji pożytku publicznego spełniającej warunki wskazane w Ustawie z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie. Brak prawa do zwolnienia z opodatkowania podatkiem dochodowym fundacji rodzinnej zdaniem organów podatkowych i sądów administracyjnych aktualizuje się zarówno w przypadku, gdy organizacja pożytku publicznego jest beneficjentem fundacji rodzinnej, jak i w przypadku, gdy organizacja pożytku publicznego nie jest beneficjentem fundacji rodzinnej – w konsekwencji każdorazowa wypłata darowizny z fundacji rodzinnej na rzecz organizacji pożytku publicznego skutkuje koniecznością jej opodatkowania przez fundację rodzinną podatkiem dochodowym w stawce 15%. Stanowisko takie przyjął np. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z dnia 16 stycznia 2025 r., sygn. III SA/Wa 2562/24, czy Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z dnia 25 września 2024 r., znak: 0114-KDIP2- 1.4010.487.2024.1.KW, który wskazał, że „(...) przekazanie darowizn innym osobom fizycznym i prawnym należy traktować jako rozszerzenie listy faktycznych beneficjentów fundacji rodzinnej.” Wskazujemy, że naszej ocenie powyższa wykładnia, zgodnie z którą każda darowizna przekazana przez fundację rodzinną na rzecz organizacji pożytku publicznego (nawet w przypadku, gdy organizacja pożytku publicznego nie jest beneficjentem fundacji rodzinnej) stanowi świadczenie na rzecz beneficjenta opodatkowane podatkiem dochodowym w stawce 15% nie wynika wprost z literalnego brzmienia Ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku
--	--	--	--

			dochodowym od osób prawnych ani Ustawy z dnia 26 stycznia 2023 r. o fundacji rodzinnej, a w konsekwencji obecne regulacje nie dają jednoznacznej podstawy do tak szerokiej wykładni uzasadniającej przyjęcie, że przekazanie darowizny na rzecz organizacji pożytku publicznego należy traktować równoznacznie z „rozszerzeniem listy faktycznych beneficjentów.” <u>Podkreślenia wymaga również, że powyższe ograniczenie stawia fundacje rodzinne wypłacające darowizny na rzecz organizacji pożytku publicznego niebędące ich beneficjentami w dużo gorszej sytuacji niż spółki dokonujące darowizn na rzecz takich organizacji pożytku publicznego, którym przysługuje mechanizm odliczenia od podatku CIT darowizn dokonanych na rzecz organizacji pożytku publicznego (zgodnie z przepisami Ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych), który to mechanizm pozwala spółkom na dokonanie w rozliczeniu rocznym odliczenia od podstawy opodatkowania właściwie udokumentowanych darowizn przekazanych na rzecz organizacji pożytku publicznego spełniających warunki określone w Ustawie z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (do 10% uzyskanego za ten rok dochodu).</u> Z uwagi na ww. ograniczenie w prowadzeniu działalności charytatywnej przez fundację rodzinną, proponujemy wprowadzenie odpowiednich zmian w przepisach mających na celu objęcie zwolnieniem z podatku dochodowego darowizn czynionych przez z fundację rodzinną na rzecz organizacji pożytku publicznego spełniających warunki wskazane w Ustawie z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie lub stosowanego odliczenia podobnego do tego, który funkcjonuje dla spółek na gruncie Ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych. Na marginesie zwracamy uwagę, iż aktualny kształt regulacji powoduje, iż w sytuacji dokonania darowizny przez fundację rodzinną powstaje 15% podatek CIT po stronie fundacji i żaden z podmiotów (ani fundacja, ani fundator) nie ma prawa do odliczenia. Wystarczy jednak, iż fundacja wypłaci środki tytułem świadczenia na rzecz beneficjenta, który następnie przekaże
--	--	--	--

			te środki na rzecz organizacji pożytku publicznego, to efektywne odliczenie podatkowe (u beneficjenta, z pozostałymi dochodami) będzie jeszcze wyższe niż gdyby przyznano zwolnienie samej fundacji rodzinnej. Stąd objęcie fundacji stosownym zwolnieniem nie powinno spowodować istotnego uszczuplenia dochodów budżetowych.
18.	—	Pracodawcy RP	Charakter prawny świadczeń wypłacanych na rzecz beneficjentów oraz nowelizacja KRO W aktualnym stanie prawnym pojawiają się wątpliwości w zakresie charakteru prawnego świadczeń na rzecz beneficjentów pozostających w związkach małżeńskich objętych ustawową wspólnością majątkową małżeńską. Przyjmując, iż otrzymanie przez beneficjenta świadczenie z fundacji rodzinnej nie jest darowizną, konsekwentnie na gruncie obecnego stanu prawnego świadczenie wchodzi do majątku wspólnego. Sugerujemy znowelizowanie Ustawy z dnia 25 lutego 1964 r. Kodeks rodzinny i opiekuńczy (t.j. Dz.U. z 2023 r. poz. 2809 ze zm., dalej: „KRO”) w zakresie doprecyzowania kwestii zaliczania świadczeń na rzecz beneficjenta otrzymywanych z fundacji rodzinnej do majątku wspólnego albo osobistego, w przypadku, gdy beneficjent jest w związku małżeńskim, gdzie obowiązuje wspólność majątkowa małżeńska. Zgodnie z ogólną zasadą, przedmioty majątkowe nabyte w czasie trwania małżeństwa, w którym panuje ustrój wspólności majątkowej małżeńskiej przez oboje małżonków lub przez jednego z nich w czasie trwania wspólności majątkowej małżeńskiej wchodzi w skład majątku wspólnego. Przedmioty majątkowe nieobjęte wspólnością ustawową należą do majątku osobistego każdego z małżonków. Do majątku osobistego należą m.in. przedmioty majątkowe nabyte przez dziedziczenie, zapis lub darowiznę, chyba że spadkodawca lub darczyńca inaczej postanowił. Mając na uwadze powyższe wątpliwości, celem zwiększenia pewności obrotu oraz bezpiecznego planowania struktury majątkowej, zasadne jest znowelizowanie KRO i określenie charakteru świadczeń na rzecz beneficjentów poprzez jasne określenie, czy świadczenia wypłacane z fundacji rodzinnej na rzecz beneficjenta pozostającego w związku małżeńskim, w którym panuje ustrój wspólności majątkowej małżeńskiej powinny być zaliczane do: (i) majątku wspólnego małżonków,

			(ii) majątku osobistego beneficjenta, (iii) czy też mogą być zaliczane do majątku osobistego beneficjenta lub majątku wspólnego małżonków w zależności np. od postanowień statutu, czy też woli fundatora lub innych organów fundacji stanowiących o wypłacie świadczeń (tj. wprowadzenie podobnych uregulowań/domniemań dla świadczeń wypłacanych z fundacji rodzinnej, jak te, które obecnie znajdują się w KRO w odniesieniu do darowizn, które zalicza się do majątku osobistego obdarowanego, chyba że darczyńca inaczej postanowi). Uregulowana kwalifikacja otrzymanych świadczeń przez beneficjentów ułatwi także ewentualny podział majątku małżeńskiego. Wprowadzając stosowną regulację, która przyznałaby decyzyjność w tym zakresie statutowi lub woli fundatora lub organów fundacji, należałoby także wprowadzić stosowne przepisy rozstrzygające, do jakiego majątku trafiają świadczenie w braku regulacji statutowych, których zwyczajnie na gruncie obecnego stanu prawnego być nie mogło, a jeśli były, to były one bezskuteczne. .
33.	—	Pracodawcy RP	Opodatkowanie składników majątku wniesionych do fundacji rodzinnej w przypadku jej likwidacji Postuluje się wprowadzenie zasady dotyczącej neutralności podatkowej wydania majątku likwidacyjnego do fundatora lub beneficjentów, jeśli majątek ten jest tożsamy z majątkiem wniesionym do fundacji na pokrycia funduszu założycielskiego. Obecny kształt regulacji powoduje, iż w przypadku likwidacji fundacji rodzinnej i wydania tego samego majątku do fundatora mogą powstać istotne obciążenia podatkowe, których uregulowanie nie byłoby możliwe bez zbycia majątku fundacji. Przykładowo, jeśli do fundacji rodzinnej wniesione zostaną akcje nabyte za 1 milion PLN, których wartość rynkowa na dzień wniesienia wynosi 11 mln PLN, a w dacie potencjalnej likwidacji 101 milionów PLN, to w praktyce niemożliwa jest likwidacja fundacji rodzinnej bez konieczności spieniężenia części akcji. Powyższe wynika z faktu, iż w dacie likwidacji fundacji fundacja rodzinna zobowiązana

			byłaby do zapłaty podatku CIT w wysokości 15 milionów PLN, na co zwyczajnie może nie mieć środków z innych źródeł. Jednocześnie powrót tego samego majątku do fundatora obiektywnie nie powoduje, iż osiągany jest realny dochód, który powinien podlegać opodatkowaniu. Sytuacja wraca niejako do punktu wyjścia, sprzed przeniesienia majątku do fundacji. Regulacja przewidująca opodatkowanie wydania majątku likwidacyjnego nawet jeśli jest on tożsamy z majątkiem wniesionym zniechęca część potencjalnych fundatorów do przeniesienia do niej kluczowych aktywów, szczególnie biorąc pod uwagę obecną w przestrzeni publicznej niepewność co do stabilności reżimu prawnego dotyczącego fundacji rodzinnej. Z drugiej strony wydanie innego majątku niż wniesiony bezspornie powinno prowadzić do opodatkowania 15% CIT, gdyż fakt, iż nie jest to ten sam majątek, który był wcześniej wniesiony, świadczy o tym, iż najpewniej został on zamieniony / sprzedany w czasie trwania fundacji, a zatem bezspornie jego przeniesienie z fundacji powinno podlegać opodatkowaniu. W tym kontekście postulujemy wprowadzenie regulacji, zgodnie z którą w przypadku likwidacji fundacji rodzinnej i wydania jako majątku likwidacyjnego tego samego aktywa, które zostało wniesione lub darowane do fundacji, nie powstawałby obowiązek zapłaty podatku CIT na poziomie fundacji. Jednocześnie, aktywo wracające do fundatora lub beneficjentów (w przypadku śmierci fundatora) powinno posiadać taką samą wartość podatkową, jak przed wniesieniem go do fundacji. Wartość ta będzie znana, gdyż jest ona ujawniona w spisie mienia prowadzonym przez fundację rodzinną. Zasada kontynuacji wartości podatkowej aktywa znana jest w prawie podatkowym w przypadku wnoszenia i wycofywania mienia ze spółek osobowych. Takie rozwiązanie nie spowoduje uszczuplenia należności publicznoprawnych, a jednocześnie zlikwiduje obawy części fundatorów w zakresie nieodwracalności tworzenia fundacji rodzinnej z uwagi na przepisy podatkowe. O tym, czy istnieje możliwość rozwiązania fundacji rodzinnej powinna decydować wola fundatora i treść statutu, a nie regulacje podatkowe. W podobny sposób należałoby uregulować konsekwencje podatkowe “zwrotnego” wydania składników majątku fundatorowi (beneficjentom) w czasie funkcjonowania fundacji. Obecnie, jeśli fundator przeniósł na fundację np. nieruchomości o wartości rynkowej 10 mln zł, którą uprzednio nabył ponosząc wydatek w wysokości 6 mln zł, a następnie - na przykład z uwagi na zmianę przepisów podatkowych i wprowadzenie nowych zasad opodatkowania dochodów z najmu przez fundację - chciałby, aby fundacja przekazała mu taką nieruchomości “zwrotnie”
--	--	--	--

			to fundacja zobowiązana jest do zapłaty 15% CIT od wartości przekazywanej fundatorowi nieruchomości. <u>Pojawia się również pytanie o koszty uzyskania przychodów, które fundator w takim przypadku może wykazać w razie zbycia otrzymanej od fundacji “zwrotnie” nieruchomości.</u>
34.	—	Pracodawcy RP	“Lock up” na środkach, pochodzących ze zbycia mienia przez fundację rodzinną W aktualnym stanie prawnym zgłaszane są przez przedstawicieli administracji skarbowej oraz przez Ministerstwo Finansów obawy, iż fundacje rodzinne mogą być wykorzystywane jako wehikuł optymalizacji podatkowej. Obawy te znalazły wyraz w projekcie ustawy z dnia 17 października 2026 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (druk sejmowy nr 1753), w którym, między innymi, zaproponowano rozwiązanie, polegające na wprowadzeniu do ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych 3-letniego okresu „lock-up” (w skrócie: zbycie przez Fundację rodzinną aktywa przed upływem tego okresu byłoby opodatkowane, natomiast zbycie po przekroczeniu tego okresu mogłoby korzystać ze zwolnienia w podatku dochodowym od osób prawnych). Na skutek weta Prezydenta RP z dnia 27.11.2025 r. przepisy w opisanym wyżej kształcie nie weszły w życie. Przegląd ustawy o fundacji rodzinnej może powodować jednak powrót do rozważań o systemie opodatkowania fundacji rodzinnych. Koncepcja, która uzależnia zastosowania zwolnienia z opodatkowania CIT od okresu posiadania danego aktywa przez fundację rodzinną powinna zostać odrzucona - nie realizuje ona bowiem podstawowych celów, jakie realizować ma powołanie fundacji rodzinnych. Cel sukcesyjny powołania fundacji rodzinnych <u>powinno się rozumieć się jako dążenie do utrzymania i powiększania majątku rodzinnego w ogólności, bez względu na to, jakie są jego składniki</u>. Kluczowym nie jest utrzymanie wśród składników majątku fundacji rodzinnej akcji czy udziałów konkretnej firmy rodzinnej (czy też innego konkretnego aktywa), a utrzymanie majątku jako całości. Rodziny biznesowe bardziej niż na zachowaniu własności konkretnych firm skupiają się na działalności inwestycyjnej, budując swój kapitał i dobrobyt nie tylko prowadząc jedną czy kilka firm, ale też niejednokrotnie „wymieniając” składniki majątku. Często też zbycie udziałów/akcji firmy rodzinnej może być też wymuszone okolicznościami zewnętrznymi (np. znaczny spadek wartości akcji, względnie konieczność zbycia spółki

			inwestorowi, który będzie w stanie dokapitalizować firmę znajdującą się w trudnej sytuacji ekonomicznej) – system podatkowy nie powinien „karać” za tego typu, racjonalne ekonomicznie, decyzje. Wobec powyższego, w przypadku, gdyby Ministerstwo nadal dostrzegało potrzebę zmiany zasad opodatkowania fundacji rodzinnych, bardziej adekwatnym rozwiązaniem byłoby wprowadzenie tzw. „lock-up” na środkach uzyskanych przez fundację rodzinną w drodze zbycia składnika majątku przez fundację. W świetle takiego rozwiązania, wypłata środków, pochodzących ze zbycia składników majątku w trakcie okresu zdefiniowanego w przepisach (do rozważenia pozostaje jak długi powinien to być okres – czy proponowany wcześniej 36 miesięczny okres byłby okresem właściwym) powodowałaby „cofnięcie” zwolnienia z opodatkowania, przysługującego fundacji rodzinnej w momencie zbywania aktywów. Rozwiązanie to nie jest novum w polskim prawie podatkowym - podobne rozwiązania funkcjonują już w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych, przykładowo: art. 20 ust. 9 i 10, art. 21 ust. 4 i 5 oraz art. 22 ust. 4a i 4b tej ustawy). Rozwiązanie w postaci lock-up na środkach uzyskanych ze zbycia aktywów przez fundację rodzinną prowadziłoby do: - zapobieżenia wykorzystaniu fundacji do agresywnych działań optymalizacyjnych; - wprowadzenia dodatkowego impulsu do reinwestowania środków przez fundację rodzinną (w przypadku reinwestowania środków, nie podlegałyby one opodatkowaniu); - realizacji celów, dla których wprowadzono przepisy o fundacjach rodzinnych. Jednocześnie takie rozwiązanie nie będzie skutkowało negatywnymi konsekwencjami, wskazanymi wyżej.
35.	—	Pracodawcy RP	Możliwość neutralnej podatkowo repatriacji polskiego kapitału z fundacji i trustów zagranicznych Już na etapie konsultacji samego projektu ustawy zgłaszano postulaty wprowadzenie regulacji, która umożliwiałaby neutralne podatkowo przeniesienie aktywów z fundacji czy

			trustów zagranicznych do polskiej fundacji rodzinnej. Brak stosownych regulacji w tym zakresie powoduje, iż osoby, które gotowe byłyby przenieść część lub całość aktywów zlokalizowanych w innych jurysdykcjach podatkowych nie robią tego z uwagi na ryzyko wysokich obciążeń podatkowych. W tym kontekście proponuje się rozważyć jeden z dwóch modeli: - przyjęcie, iż przekazanie przez zagraniczną fundację lub trust mienia na rzecz polskiej fundacji rodzinnej uznaje się za mienie wniesione przez fundatora i w konsekwencji pozostające bez wpływu na ustalenie proporcji służącej do określenia poziomu opodatkowania PIT świadczeń wypłacanych na rzecz beneficjentów. Warunkiem takie traktowania byłaby tożsamość osoby fundatora polskiej fundacji rodzinnej z fundatorem lub beneficjentem trustu/fundacji zagranicznej. - wskazanie, iż mienie otrzymane od fundacji lub trustu zagranicznego przez beneficjenta lub fundatora polskiej fundacji rodzinnej nie podlega opodatkowaniu PIT pod warunkiem przekazania go na rzecz polskiej fundacji rodzinnej w terminie np. 6 miesięcy od dnia jego otrzymania. Stabilizacja instytucji fundacji rodzinnej i mechanizm ochrony oczekiwań Sukces fundacji rodzinnej jako narzędzia planowania sukcesyjnego w znacznej mierze uzależniony jest od zbudowania zaufania fundatorów do instytucji jako takiej i do organów państwa gwarantujących ochronę wniesionych do fundacji składników majątku oraz beneficjentów. U podstaw zaufania fundatorów leży przekonanie o bezpieczeństwie prawnym oraz stabilności regulacji. Wszelkie zmiany zasad funkcjonowania fundacji rodzinnych przeprowadzane winny być z należyтым rozważeniem możliwych konsekwencji. Niezależnie od tego, każda zmiana godzić jednak może w zaufanie obywateli do stabilności tej instytucji i skłaniać potencjalnych fundatorów do korzystania z innych rozwiązań. Z tych względów postuluje się, aby wszelkim zmianom w konstrukcji, zasadach funkcjonowania oraz opodatkowania fundacji rodzinnej (wprowadzanym w związku z prowadzonymi aktualnie konsultacjami, ale także i przyszłym) towarzyszył każdorazowo
--	--	--	---

			odpowiedni mechanizm ochrony zaufania, który umożliwiłby zainteresowanym uniknięcie nieakceptowalnych dla fundatora czy beneficjentów zmian regulacyjnych poprzez np. poprzez przyznanie prawa do rozwiązania fundacji i wycofania składników majątku z fundacji w określonym terminie od wejścia zmian w życie, o ile tylko możliwość tej nie wyłączono wyraźnie w statucie . W połączeniu z postulowaną powyżej neutralnością podatkową transferu zwrotnego aktywów wniesionych przez fundatora, obawy części polskich przedsiębiorców przed lokowaniem majątku do fundacji rodzinnej zostałyby istotnie zniwelowane. Opodatkowanie dochodów z najmu uzyskiwanych przez fundację rodzinną. W naszej ocenie nie jest zasadne dokonywanie zmiany zasad opodatkowania CIT dochodów uzyskiwanych przez fundację rodzinną z tytułu najmu długoterminowego. Obecnie dochody z tytułu najmu długoterminowego objęte są zwolnieniem od opodatkowania (jeśli najemcą jest podmiot niepowiązany) albo są opodatkowane stawką 19% CIT (jeśli najemcą jest podmiot powiązany). Wielu fundatorów, w zaufaniu do państwa, przeniosła na fundacje rodzinne nieruchomości (stanowiące majątek rodzinny), które są wynajmowane. Ponieważ fundacje, w zamyśle ustawodawcy, nie są powołane w celu prowadzenia działalności operacyjnej nieruchomości te są wynajmowane podmiotom niepowiązanym, które prowadzą działalność operacyjną i zajmują się dalszym podnajmem. Zawetowana nowelizacja przewidywała opodatkowanie takich dochodów w fundacji rodzinnej. Prowadziło to nie tylko do naruszenia zasady zaufania do państwa prawa (zwłaszcza na negatywne skutki podatkowe ewentualnego wycofania nieruchomości z fundacji wspomniane wcześniej), ale do dyskryminacji fundacji rodzinnej w porównaniu do innych podmiotów czerpiących dochody z nieruchomości (np. spółka z o.o.) z uwagi na brak możliwości wykazywania przez fundację kosztów uzyskania przychodów (składniki majątku nabywane tytułem darmym). Jeśli ustawodawca uzna (w jakimkolwiek przypadku), że dochody z tytułu najmu, dzierżawy lub umowy o podobnym charakterze składników majątkowych stanowiących majątek fundacji nie są objęte zwolnieniem podatkowym to powinien równocześnie dopuścić możliwość amortyzowania takich składników majątkowych. W przeciwnym razie fundacja będzie zobowiązana do zapłaty podatku od przychodu.
--	--	--	---

Postulujemy jednoznaczne przesądzenie, że w umowach Fundacji w organizacji z członkiem zarządu fundacji w organizacji, stosuje się art. 63 ust. 1 (reprezentacja przez radę nadzorczą lub pełnomocnika zgromadzenia beneficjentów). Art. 23 ust. 4, mówiący o reprezentacji fundacji rodzinnej, nie dotyczy umów zawieranych z członkiem zarządu i to powinno wyraźniej wynikać z treści poprawionej ustawy. Uzasadnienie zmiany powinno wskazywać, że jest to zmiana precyzująca, a nie zmieniająca zasady.

Chcielibyśmy zaznaczyć, że bardzo pozytywnie oceniamy inicjatywę zmierzającą do przeprowadzenia audytu problemów praktycznych związanych z funkcjonowaniem przepisów dotyczących fundacji rodzinnej. Uważamy, że szczególnie ważne jest przemyślenie koncepcji opodatkowania fundacji rodzinnej (zmiany systemowe, uzupełnienie brakujących regulacji). W naszej ocenie ustawodawca podatkowy nie powinien ograniczać się wyłącznie do prac nad "uszczelnianiem" przepisów. Jednocześnie podtrzymujemy nasze uwagi zgłoszone w trakcie konsultacji projektu zmian, który został ostatecznie zawetowany przez Prezydenta.